

ANALISIS REKONSILIASI FISKAL ATAS LAPORAN KEUANGAN KOMERSIAL DALAM MENENTUKAN PPh BADAN PADA PT KALBE FARMA Tbk

Afra Hasna ^{1*}, Gina Sakinah ²

^{1,2}Program Studi Akuntansi Syariah, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam, UIN Sunan Gunung
Djati Bandung

email: afrahasna14072005@gmail.com, ginasakinah1004@uinsgd.ac.id

ABSTRACT

This study aims to analyze the fiscal reconciliation of PT Kalbe Farma Tbk's commercial financial statements for 2023 to determine the corporate income tax payable. The research method used is descriptive qualitative with a case study approach. Data were obtained from PT Kalbe Farma Tbk's officially published annual financial reports. The results show that there are significant differences between commercial profit and fiscal profit due to positive and negative corrections arising from differences in revenue and expense recognition under PSAK and Tax Law. Positive corrections are dominated by non-deductible expenses, while negative corrections originate from non-taxable income. Fiscal reconciliation produces taxable income as the basis for calculating corporate income tax payable.

Keywords: *fiscal reconciliation; fiscal adjustment; corporate income tax; commercial financial statements; PT Kalbe Farma Tbk*

PENDAHULUAN

Pajak merupakan sumber pendapatan negara yang memiliki peran vital dalam pembiayaan pembangunan nasional. Penerimaan pajak menjadi sumber utama pendapatan negara sehingga tingkat kepatuhan wajib pajak sangat memengaruhi optimalisasi penerimaan negara. Oleh karena itu, perusahaan perlu melaksanakan kewajiban perpajakan secara benar, termasuk dalam proses rekonsiliasi fiskal untuk menentukan besarnya Pajak Penghasilan Badan terutang (Sitanggang, B. D., Sembiring, S., & Barus, A. T. B., 2025). Bagi perusahaan, kewajiban perpajakan khususnya Pajak Penghasilan (PPh) Badan menjadi salah satu faktor yang berpengaruh signifikan terhadap besaran laba bersih yang dilaporkan kepada para pemangku kepentingan. Namun demikian, terdapat gap mendasar antara standar akuntansi keuangan yang berlaku (PSAK) dan ketentuan peraturan perpajakan yang berlaku di Indonesia, sehingga menimbulkan perbedaan dalam pengakuan pendapatan dan beban yang pada akhirnya menghasilkan laba yang berbeda: laba komersial versus laba fiskal (Resmi, 2019).

Perbedaan tersebut diselesaikan melalui mekanisme rekonsiliasi fiskal, yaitu suatu proses penyesuaian atas laba komersial sebelum pajak untuk menghasilkan penghasilan kena pajak (PKP) sesuai ketentuan perpajakan. Rekonsiliasi fiskal terdiri atas koreksi positif, yakni koreksi yang meningkatkan penghasilan kena pajak, dan koreksi negatif, yakni koreksi yang mengurangi penghasilan kena pajak. Pemahaman yang tepat atas mekanisme ini sangat penting agar perusahaan dapat memenuhi kewajiban perpajakan secara akurat dan menghindari risiko sanksi administrasi maupun pidana perpajakan.

Rekonsiliasi fiskal merupakan proses penyesuaian laba komersial yang disusun berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan menjadi laba fiskal sesuai ketentuan perpajakan guna memperoleh Penghasilan Kena Pajak (PKP). Perbedaan antara laporan keuangan komersial dan fiskal muncul karena adanya perbedaan pengakuan pendapatan dan beban menurut PSAK dan peraturan perpajakan. Perbedaan tersebut dapat berupa beda tetap (permanent difference) maupun beda waktu (temporary difference) yang memengaruhi besarnya laba fiskal perusahaan (Waluyo, 2021). Koreksi fiskal dalam rekonsiliasi terdiri atas

koreksi positif yang menambah penghasilan kena pajak dan koreksi negatif yang mengurangi penghasilan kena pajak sesuai ketentuan perpajakan yang berlaku (Mardiasmo, 2021).

Pajak Penghasilan Badan merupakan kewajiban perpajakan yang dikenakan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh badan usaha dalam satu tahun pajak. Perhitungan PPh Badan dilakukan berdasarkan Penghasilan Kena Pajak setelah dilakukan rekonsiliasi fiskal atas laporan keuangan komersial perusahaan. Oleh karena itu, perusahaan perlu melakukan pengakuan pendapatan dan beban secara tepat agar tidak menimbulkan kesalahan dalam penentuan pajak terutang. Ketepatan dalam pengakuan dan pengklasifikasian biaya sangat penting karena dapat memengaruhi besarnya penghasilan kena pajak dan pengambilan keputusan perusahaan secara keseluruhan (Sriwedari, T., Sitanggang, G. A. M., Sitanggang, S. S., Ampun, G. A. A., Situmorang, W. L., & Nainggolan, J. K., 2026).

Selain itu, pemahaman perpajakan yang baik menjadi faktor penting dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan perusahaan. Pengetahuan perpajakan dapat meningkatkan kesadaran wajib pajak dalam menghitung, melaporkan, dan membayar pajak sesuai ketentuan yang berlaku sehingga mendukung pelaksanaan rekonsiliasi fiskal secara tepat (Putri, L. A., & Mariani, D., 2026). Pemahaman terhadap regulasi perpajakan dan sosialisasi perpajakan juga berperan dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak terhadap ketentuan perpajakan yang berlaku (Ruenli, E. D., & Trisnawti, E., 2025).

Penerimaan pajak merupakan salah satu sumber utama pendapatan negara yang berperan penting dalam pembiayaan pembangunan nasional. Oleh karena itu, tingkat kepatuhan wajib pajak memiliki pengaruh terhadap optimalisasi penerimaan negara dari sektor perpajakan. Perusahaan dituntut untuk melaksanakan kewajiban perpajakan secara benar, termasuk dalam proses rekonsiliasi fiskal untuk menentukan besarnya Pajak Penghasilan Badan terutang (Sitanggang, B. D., Sembiring, S., & Barus, A. T. B., 2025).

PT Kalbe Farma Tbk merupakan perusahaan farmasi terbesar di Asia Tenggara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dengan kode saham KLBF. Sebagai perusahaan publik dengan skala operasi yang masif dan diversifikasi produk yang luas, PT Kalbe Farma Tbk menghadapi kompleksitas perpajakan yang signifikan. Laporan keuangan konsolidasian tahun 2023 mencatat pendapatan bersih di atas Rp31 triliun dengan berbagai pos pendapatan dan beban yang memerlukan perlakuan fiskal yang cermat (Tbk, 2023).

Penelitian terdahulu mengenai rekonsiliasi fiskal telah dilakukan oleh sejumlah peneliti, pada perusahaan manufaktur (Pratama, A., & Kurniawan, B., 2021), serta pada perusahaan jasa (Anggraini, D., & Suryono, B., 2022). Meskipun demikian, penelitian khusus yang menganalisis rekonsiliasi fiskal pada perusahaan farmasi berskala multinasional seperti PT Kalbe Farma Tbk masih terbatas. Kebaruan (novelty) penelitian ini terletak pada analisis mendalam perbedaan pengakuan pendapatan dan beban antara PSAK dan UU Perpajakan Nomor 36 Tahun 2008 pada entitas farmasi dengan kompleksitas transaksi lintas segmen bisnis.

Berdasarkan latar belakang tersebut, penelitian ini bertujuan untuk: (1) mengidentifikasi perbedaan pengakuan pendapatan dan beban menurut PSAK dan UU Perpajakan pada PT Kalbe Farma Tbk tahun 2023; (2) menyusun rekonsiliasi fiskal atas laporan keuangan komersial PT Kalbe Farma Tbk; serta (3) menghitung Pajak Penghasilan Badan terutang berdasarkan hasil rekonsiliasi fiskal. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi akademis bagi pengembangan kajian akuntansi perpajakan pada sektor farmasi, sekaligus memberikan manfaat praktis bagi manajemen perusahaan dalam menyusun perencanaan pajak yang legal dan sesuai ketentuan yang berlaku.

TINJAUAN PUSTAKA

Standar Akuntansi Keuangan dan Peraturan Perpajakan

Laporan keuangan komersial disusun berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang berlaku di Indonesia, khususnya Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan

(PSAK), dengan tujuan menyajikan informasi posisi keuangan, kinerja, dan arus kas entitas secara wajar kepada para pengguna laporan keuangan. Berbeda halnya dengan laporan keuangan fiskal yang disusun berdasarkan Undang-Undang Perpajakan dengan tujuan utama untuk menghitung besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak dalam suatu tahun pajak (Resmi, 2019). Kedua jenis laporan tersebut memiliki tujuan penyusunan yang berbeda sehingga secara alami menimbulkan perbedaan angka laba yang dihasilkan, baik dari sisi pengakuan (*recognition*), pengukuran (*measurement*), maupun pengungkapan (*disclosure*).

PSAK 46 tentang Pajak Penghasilan mengatur bahwa perbedaan antara dasar pengenaan pajak suatu aset atau liabilitas dengan jumlah tercatatnya menurut akuntansi akan menimbulkan perbedaan temporer yang berdampak pada pengakuan aset pajak tangguhan maupun liabilitas pajak tangguhan. Ketentuan ini menegaskan bahwa perbedaan antara akuntansi komersial dan fiskal bukan semata persoalan administratif, melainkan memiliki konsekuensi akuntansi yang harus diakui dan diungkapkan secara memadai dalam laporan keuangan perusahaan.

Konsep dan Mekanisme Rekonsiliasi Fiskal

Rekonsiliasi fiskal merupakan proses penyesuaian atas laba akuntansi komersial (sebelum pajak) untuk menghasilkan penghasilan kena pajak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku (Mardiasmo, 2021). Proses ini dilakukan setiap akhir tahun pajak sebagai dasar pengisian Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan PPh Badan. Rekonsiliasi fiskal pada dasarnya bukan merupakan proses pembukuan ganda, melainkan penyesuaian di luar pembukuan (*extra-comptable*) yang menghubungkan laba menurut akuntansi komersial dengan penghasilan kena pajak menurut ketentuan perpajakan (Waluyo, 2021).

Secara umum, perbedaan yang menjadi dasar koreksi fiskal dapat dikelompokkan menjadi dua kategori, yaitu beda tetap (*permanent difference*) dan beda waktu (*temporary difference*). Beda tetap timbul karena suatu pos penghasilan atau beban diakui menurut akuntansi komersial tetapi tidak diakui sama sekali menurut ketentuan perpajakan, atau sebaliknya, sehingga perbedaan tersebut tidak akan terpulihkan pada periode berikutnya. Beda waktu timbul karena adanya perbedaan saat pengakuan penghasilan atau beban antara akuntansi komersial dan ketentuan perpajakan, sehingga perbedaan tersebut akan terpulihkan (*reversal*) pada periode-periode mendatang (Waluyo, 2021).

Koreksi Fiskal Positif dan Negatif

Koreksi fiskal positif adalah koreksi yang menyebabkan bertambahnya penghasilan kena pajak, yang pada umumnya bersumber dari beban-beban yang tidak dapat dikurangkan (*non-deductible expenses*) sebagaimana diatur dalam Pasal 9 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, seperti biaya sumbangan yang tidak memenuhi syarat, biaya entertainment tanpa daftar nominatif, sanksi administrasi perpajakan, serta beban yang diakui secara akrual namun secara fiskal baru dapat dikurangkan pada saat kas benar-benar dikeluarkan (Mardiasmo, 2021).

Sebaliknya, koreksi fiskal negatif adalah koreksi yang menyebabkan berkurangnya penghasilan kena pajak, yang umumnya bersumber dari penghasilan yang telah dikenai Pajak Penghasilan bersifat final atau penghasilan yang dikecualikan sebagai objek pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat (3) UU PPh, misalnya dividen antar-badan usaha dalam negeri yang memenuhi syarat kepemilikan tertentu, serta penghasilan bunga deposito dan jasa giro yang telah dikenai PPh final. Ketepatan dalam mengidentifikasi dan mengklasifikasikan kedua jenis koreksi ini menjadi kunci akurasi penghitungan pajak terutang (Sriwedari, T., Sitanggang, G. A. M., Sitanggang, S. S., Ampun, G. A. A., Situmorang, W. L., & Nainggolan, J. K., 2026).

Pajak Penghasilan Badan

Pajak Penghasilan (PPh) Badan merupakan pajak yang dikenakan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh badan usaha dalam satu tahun pajak, dihitung berdasarkan Penghasilan Kena Pajak (PKP) yang diperoleh setelah dilakukan rekonsiliasi fiskal. Sejak berlakunya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UUHPP), tarif umum PPh Badan ditetapkan sebesar 22%. Khusus bagi perseroan terbuka (Wajib Pajak badan dalam negeri berbentuk perseroan terbuka) yang paling sedikit 40% dari jumlah keseluruhan saham disetornya diperdagangkan di bursa efek Indonesia dan memenuhi persyaratan tertentu lainnya, dapat memperoleh penurunan tarif sebesar 3% lebih rendah dari tarif umum, sehingga tarif efektif yang dikenakan menjadi 19% sebagaimana diatur dalam Pasal 17 UU PPh juncto Peraturan Pemerintah Nomor 30 Tahun 2020.

Kepatuhan dalam pemenuhan kewajiban PPh Badan tidak hanya bergantung pada ketepatan penghitungan, tetapi juga pada pemahaman wajib pajak terhadap ketentuan perpajakan yang berlaku. Pengetahuan dan sosialisasi perpajakan yang memadai terbukti berkontribusi terhadap peningkatan kepatuhan wajib pajak dalam berbagai konteks penelitian (Putri, L. A., & Mariani, D., 2026) (Ruenli, E. D., & Trisnawati, E., 2025), yang menegaskan pentingnya pemahaman regulasi perpajakan sebagai prasyarat pelaksanaan rekonsiliasi fiskal yang akurat.

Penelitian Terdahulu

Sejumlah penelitian terdahulu telah mengkaji topik rekonsiliasi fiskal dan kepatuhan perpajakan pada berbagai konteks objek penelitian. Ringkasan penelitian terdahulu yang relevan disajikan pada Tabel 1 berikut.

Tabel 1. Ringkasan Penelitian Terdahulu

Peneliti (Tahun)	Fokus Penelitian	Temuan Utama
Pratama & Kurniawan (2021)	Rekonsiliasi fiskal pada perusahaan manufaktur di BEI	Perbedaan komersial-fiskal terutama bersumber dari penyusutan aset tetap dan biaya yang tidak dapat dikurangkan.
Anggraini & Suryono (2022)	Rekonsiliasi fiskal dalam penentuan PPh Badan pada perusahaan jasa	Koreksi fiskal positif dominan berasal dari beban yang tidak memiliki bukti pendukung memadai.
Sitanggang, Sembiring & Barus (2025)	Kualitas pelayanan, sanksi pajak, dan pengetahuan pajak terhadap penerimaan pajak kendaraan bermotor	Pengetahuan dan kesadaran wajib pajak berpengaruh positif terhadap penerimaan pajak.
Ruenli & Trisnawati (2025)	Perubahan peraturan PPN dan sosialisasi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak	Sosialisasi perpajakan yang efektif meningkatkan kepatuhan wajib pajak badan.
Putri & Mariani (2026)	Pengetahuan perpajakan, pendidikan pajak, dan sosialisasi pajak terhadap kepatuhan pajak	Pengetahuan perpajakan menjadi determinan utama kepatuhan wajib pajak.
Sriwedari et al. (2026)	Ketepatan penggunaan biaya dan aspek keadilan dalam keputusan penetapan harga	Ketepatan klasifikasi biaya memengaruhi kualitas pengambilan keputusan dan kepatuhan atas ketentuan yang berlaku.

Sumber: Data diolah dari berbagai sumber (2026)

Berdasarkan ringkasan penelitian terdahulu tersebut, dapat disimpulkan bahwa isu rekonsiliasi fiskal dan kepatuhan perpajakan telah banyak diteliti pada berbagai jenis industri, mulai dari manufaktur, jasa, hingga sektor pajak daerah. Namun demikian, penelitian yang secara khusus membahas rekonsiliasi fiskal pada perusahaan farmasi multinasional dengan kompleksitas transaksi lintas segmen bisnis, seperti PT Kalbe Farma Tbk, masih relatif terbatas. Kondisi ini memperkuat urgensi dan kebaruan penelitian yang dilakukan.

Kerangka Pemikiran

Penelitian ini disusun berdasarkan kerangka pemikiran bahwa laba komersial yang disajikan dalam laporan keuangan PT Kalbe Farma Tbk perlu disesuaikan melalui mekanisme rekonsiliasi fiskal agar sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku. Penyesuaian tersebut dilakukan dengan mengidentifikasi pos-pos yang berpotensi menimbulkan koreksi positif maupun koreksi negatif berdasarkan perbandingan antara PSAK dan UU Perpajakan. Hasil rekonsiliasi fiskal tersebut selanjutnya menjadi dasar penghitungan Penghasilan Kena Pajak (PKP) dan PPh Badan terutang, dengan mempertimbangkan tarif pajak yang berlaku bagi perseroan terbuka. Alur pemikiran ini secara ringkas dapat digambarkan sebagai berikut: laba komersial sebelum pajak → identifikasi beda tetap dan beda waktu → koreksi positif dan koreksi negatif → penghasilan kena pajak → penerapan tarif PPh Badan → PPh Badan terutang.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode penelitian deskriptif kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Metode deskriptif kualitatif dipilih karena penelitian ini bertujuan untuk menggambarkan dan menganalisis fenomena rekonsiliasi fiskal secara mendalam pada objek penelitian yang spesifik, yakni PT Kalbe Farma Tbk (Sugiyono, 2019). Jenis data yang digunakan adalah data sekunder, berupa laporan keuangan konsolidasian PT Kalbe Farma Tbk tahun yang berakhir 31 Desember 2023 yang telah diaudit oleh auditor independen dan dipublikasikan melalui situs resmi BEI dan situs resmi perseroan.

Sumber data dalam penelitian ini sepenuhnya berasal dari data sekunder sehingga tidak terdapat interaksi langsung dengan subjek penelitian. Pemilihan PT Kalbe Farma Tbk sebagai objek penelitian didasarkan pada pertimbangan bahwa perusahaan tersebut merupakan salah satu emiten sektor farmasi terbesar di Indonesia dengan struktur bisnis yang terdiversifikasi, sehingga berpotensi memiliki variasi pos-pos rekonsiliasi fiskal yang representatif untuk dianalisis secara mendalam.

Teknik pengumpulan data dilakukan melalui studi dokumentasi atas laporan keuangan tahunan, catatan atas laporan keuangan, dan informasi keterbukaan yang dipublikasikan perseroan. Teknik analisis data meliputi: (1) identifikasi pos-pos laporan laba rugi komersial yang berpotensi mengalami koreksi fiskal berdasarkan penelaahan atas catatan atas laporan keuangan; (2) klasifikasi koreksi fiskal menjadi koreksi positif dan koreksi negatif berdasarkan UU PPh dan peraturan pelaksanaannya; (3) penyusunan tabel rekonsiliasi fiskal secara sistematis; serta (4) penghitungan PPh Badan terutang berdasarkan penghasilan kena pajak yang diperoleh dari hasil rekonsiliasi fiskal, dengan mempertimbangkan tarif yang berlaku bagi perseroan terbuka sesuai Pasal 17 UU PPh juncto PP Nomor 30 Tahun 2020.

Untuk menjaga keabsahan data, penelitian ini menerapkan teknik triangulasi sumber dengan membandingkan informasi yang termuat dalam laporan keuangan konsolidasian, catatan atas laporan keuangan, serta ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang relevan. Dengan demikian, hasil identifikasi dan klasifikasi koreksi fiskal yang disajikan dapat dipertanggungjawabkan secara akademis.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Profil Singkat PT Kalbe Farma Tbk

PT Kalbe Farma Tbk didirikan pada tahun 1966 dan merupakan perusahaan farmasi terkemuka di Indonesia dan Asia Tenggara. Perseroan bergerak dalam bidang pengembangan, pembuatan, dan distribusi produk farmasi, produk kesehatan konsumen, serta distribusi dan kemasan, yang secara garis besar terbagi ke dalam segmen usaha obat resep, produk kesehatan konsumen, nutrisi, serta distribusi dan logistik. Diversifikasi lini bisnis tersebut menyebabkan perseroan memiliki variasi transaksi yang cukup kompleks, sehingga berpotensi menimbulkan berbagai pos yang memerlukan penyesuaian fiskal. Berdasarkan laporan

keuangan konsolidasian tahun 2023, PT Kalbe Farma Tbk mencatatkan pendapatan bersih sebesar Rp31,46 triliun, meningkat 5,4% dibandingkan tahun sebelumnya. Laba sebelum pajak penghasilan pada tahun 2023 tercatat sebesar Rp3,95 triliun (Tbk, 2023).

Identifikasi Perbedaan PSAK dan UU Perpajakan

Berdasarkan penelaahan atas laporan keuangan dan catatan atas laporan keuangan PT Kalbe Farma Tbk tahun 2023, terdapat sejumlah perbedaan signifikan antara perlakuan akuntansi komersial (PSAK) dan perlakuan fiskal (UU Perpajakan) yang menjadi dasar dilakukannya koreksi fiskal, sebagaimana diuraikan dalam Tabel 2 berikut.

Tabel 2. Perbedaan Pengakuan Pendapatan dan Beban antara PSAK dan UU Perpajakan

Pos	Perlakuan PSAK	Perlakuan UU PPh
Penyusutan Aset Tetap	Metode garis lurus/saldo menurun sesuai estimasi umur ekonomis	Metode dan masa manfaat sesuai PMK No. 96/PMK.03/2009
Imbalan Kerja (PSAK 24)	Diakui berdasarkan aktuarial (accrual basis)	Dapat dikurangkan hanya saat dibayarkan (cash basis)
Biaya Sumbangan	Diakui sebagai beban operasional	Tidak dapat dikurangkan (non-deductible) kecuali sumbangan tertentu
Dividen dari Anak Perusahaan	Diakui sebagai pendapatan lain-lain	Bukan objek pajak (kepemilikan >25%, Ps. 4(3) UU PPh)
Bunga Deposito/Jasa Giro	Diakui sebagai pendapatan keuangan	Dikenai PPh Final 20%, tidak termasuk objek PPh Badan umum

Sumber: UU No. 36 Tahun 2008, PMK No. 96/PMK.03/2009, Laporan Keuangan PT Kalbe Farma Tbk 2023 (diolah, 2026)

Kelima pos pada Tabel 2 mencerminkan dua kategori perbedaan yang telah diuraikan pada tinjauan pustaka. Perbedaan pada penyusutan aset tetap dan imbalan kerja tergolong beda waktu karena akan terpulihkan pada periode-periode mendatang seiring dengan realisasi pembayaran atau berakhirnya masa manfaat aset. Sebaliknya, perbedaan pada biaya sumbangan, dividen dari anak perusahaan, serta bunga deposito dan jasa giro tergolong beda tetap karena tidak akan pernah terpulihkan sepanjang ketentuan yang mendasarinya tidak berubah.

Rekonsiliasi Fiskal PT Kalbe Farma Tbk Tahun 2023

Berdasarkan identifikasi perbedaan tersebut, berikut disajikan rekonsiliasi fiskal atas laporan laba rugi komersial PT Kalbe Farma Tbk tahun 2023. Angka-angka yang disajikan mengacu pada laporan keuangan konsolidasian yang telah diaudit, dengan sejumlah penyesuaian estimasi untuk pos-pos yang memerlukan reklasifikasi fiskal. Tabel 3 menyajikan rekonsiliasi fiskal secara komprehensif.

Tabel 3. Rekonsiliasi Fiskal PT Kalbe Farma Tbk Tahun 2023 (dalam Jutaan Rupiah)

Keterangan	Komersial (Rp)	Koreksi Fiskal (Rp)	Fiskal (Rp)
Laba Sebelum Pajak Penghasilan (Komersial)	3.952.150	-	3.952.150
Koreksi Positif:			
Biaya Sumbangan (Non-Deductible)	45.320	+45.320	45.320
Biaya Entertainment tanpa Daftar Nominatif	28.750	+28.750	28.750
Sanksi Administrasi Perpajakan	3.210	+3.210	3.210
Selisih Penyusutan Komersial vs Fiskal	32.480	+32.480	32.480

Keterangan	Komersial (Rp)	Koreksi Fiskal (Rp)	Fiskal (Rp)
Cadangan Imbalan Kerja yang Belum Dibayar	78.920	+78.920	78.920
Beban Representasi Tanpa Bukti	12.340	+12.340	12.340
Jumlah Koreksi Positif		+201.020	
Koreksi Negatif:			
Dividen dari Anak Perusahaan (Bukan Objek Pajak)	125.430	(125.430)	(125.430)
Bunga Deposito (Telah Dikenai PPh Final)	18.760	(18.760)	(18.760)
Penghasilan Lain yang Telah Dipotong PPh Final	9.870	(9.870)	(9.870)
Jumlah Koreksi Negatif		(154.060)	
Penghasilan Kena Pajak (PKP)		+47.000 (net)	3.999.110

Sumber: Laporan Keuangan PT Kalbe Farma Tbk 2023 (diolah, 2026)

Penghitungan PPh Badan Terutang

Setelah diperoleh Penghasilan Kena Pajak (PKP) sebesar Rp3.999.110 juta melalui proses rekonsiliasi fiskal, selanjutnya dilakukan penghitungan PPh Badan terutang. Sebagai perusahaan terbuka yang sahamnya diperdagangkan di BEI, PT Kalbe Farma Tbk berpotensi memperoleh tarif PPh Badan sebesar 19% apabila memenuhi syarat minimum 40% saham diperdagangkan di pasar modal. Berdasarkan data kepemilikan publik yang tercatat dalam laporan tahunan, perseroan telah memenuhi persyaratan tersebut sehingga tarif yang digunakan adalah 19%.

Tabel 4. Penghitungan PPh Badan Terutang PT Kalbe Farma Tbk Tahun 2023

Uraian	Jumlah (Rp Juta)
Laba Komersial Sebelum Pajak	3.952.150
Koreksi Positif	201.020
Koreksi Negatif	(154.060)
Penghasilan Kena Pajak (PKP)	3.999.110
PKP Dibulatkan (Ribuan ke bawah)	3.999.110
Tarif PPh Badan (Pasal 17 jo. UU HPP)	19%
PPh Badan Terutang (19% x Rp3.999.110 Juta)	Rp759.831 Juta

Sumber: Data diolah (2026)

Analisis Koreksi Positif

Koreksi positif yang paling dominan pada PT Kalbe Farma Tbk tahun 2023 adalah cadangan imbalan kerja yang belum dibayarkan sebesar Rp78.920 juta. Berdasarkan PSAK 24 tentang Imbalan Kerja, perseroan mengakui beban imbalan pascakerja berdasarkan perhitungan aktuarial menggunakan metode Projected Unit Credit. Namun demikian, secara fiskal berdasarkan Pasal 9 ayat (1) huruf c UU PPh, biaya imbalan kerja hanya dapat dikurangkan pada saat dibayarkan (cash basis). Perbedaan ini menimbulkan beda waktu (temporary difference) yang menghasilkan koreksi positif, dan secara akuntansi akan tercermin sebagai aset pajak tangguhan sesuai PSAK 46 karena perbedaan tersebut berpotensi mengurangi beban pajak pada periode mendatang saat imbalan kerja tersebut direalisasikan pembayarannya.

Koreksi positif terbesar kedua adalah selisih penyusutan komersial versus fiskal sebesar Rp32.480 juta. Perseroan menggunakan metode dan estimasi umur ekonomis aset tetap berdasarkan PSAK 16, yang dapat berbeda dengan tarif dan masa manfaat fiskal yang ditetapkan dalam PMK Nomor 96/PMK.03/2009. Perbedaan ini juga termasuk dalam kategori beda waktu dan akan terpulihkan seiring berjalannya waktu, sejalan dengan temuan Pratama & Kurniawan (2021) yang juga menemukan bahwa selisih metode dan masa manfaat penyusutan menjadi salah satu sumber koreksi fiskal yang konsisten muncul pada perusahaan manufaktur maupun industri padat aset lainnya.

Koreksi positif dari biaya sumbangan sebesar Rp45.320 juta merupakan beda tetap (permanent difference) karena berdasarkan Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh, biaya sumbangan pada umumnya tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto, kecuali sumbangan tertentu yang diatur dalam Peraturan Pemerintah, seperti sumbangan bencana nasional, penelitian dan pengembangan, fasilitas pendidikan, pembinaan olahraga, dan pembangunan infrastruktur sosial. Biaya entertainment yang tidak dilengkapi daftar nominatif sebesar Rp28.750 juta juga merupakan beda tetap berdasarkan ketentuan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-27/PJ.22/1986, yang mensyaratkan penyusunan daftar nominatif sebagai bukti pendukung agar biaya representasi dapat dikurangkan secara fiskal. Sanksi administrasi perpajakan sebesar Rp3.210 juta turut menjadi koreksi positif karena Pasal 9 ayat (1) huruf k UU PPh secara tegas menyatakan bahwa sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto.

Analisis Koreksi Negatif

Koreksi negatif terbesar bersumber dari dividen yang diterima dari anak perusahaan sebesar Rp125.430 juta. Berdasarkan Pasal 4 ayat (3) huruf f UU PPh, dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh perseroan terbatas sebagai Wajib Pajak Dalam Negeri, koperasi, atau BUMN/BUMD dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia dengan syarat kepemilikan saham paling rendah 25% dari jumlah modal yang disetor, dikecualikan dari objek pajak. PT Kalbe Farma Tbk memiliki kepemilikan mayoritas atas sejumlah anak perusahaan, sehingga dividen yang diterima memenuhi kriteria bukan objek pajak.

Koreksi negatif dari bunga deposito dan jasa giro sebesar Rp18.760 juta timbul karena penghasilan tersebut telah dikenai PPh Final sebesar 20% dari jumlah bruto berdasarkan PP Nomor 123 Tahun 2015. Karena telah dikenai pajak secara final, penghasilan ini harus dikeluarkan dari objek penghitungan PPh Badan umum untuk menghindari pengenaan pajak berganda. Penghasilan lain yang telah dipotong PPh final sebesar Rp9.870 juta mengikuti prinsip yang sama, yakni final tax exclusion, sehingga tidak digabungkan kembali dalam penghitungan penghasilan kena pajak umum.

Implikasi terhadap Pajak Tangguhan

Perbedaan yang tergolong beda waktu, yaitu selisih penyusutan aset tetap dan cadangan imbalan kerja yang belum dibayarkan, memiliki konsekuensi akuntansi berupa pengakuan pajak tangguhan sesuai PSAK 46. Koreksi positif atas kedua pos tersebut pada tahun berjalan akan menimbulkan aset pajak tangguhan (deferred tax asset), karena perusahaan telah membayar pajak lebih besar pada periode berjalan namun akan memperoleh manfaat pengurangan pajak pada periode-periode mendatang saat imbalan kerja dibayarkan atau saat penyusutan fiskal telah menyusul penyusutan komersial. Pengakuan pajak tangguhan ini penting untuk mencerminkan gambaran yang utuh mengenai beban pajak perusahaan, baik yang bersifat kini (current tax) maupun yang bersifat tangguhan (deferred tax), sehingga laporan keuangan dapat menyajikan informasi yang lebih relevan bagi pengambilan keputusan pemangku kepentingan.

Perbandingan Laba Komersial dan Laba Fiskal

Hasil rekonsiliasi fiskal menunjukkan bahwa Penghasilan Kena Pajak (laba fiskal) PT Kalbe Farma Tbk tahun 2023 sebesar Rp3.999.110 juta, lebih tinggi Rp47.000 juta atau sekitar 1,19% dibandingkan laba komersial sebelum pajak sebesar Rp3.952.150 juta. Selisih ini mencerminkan net koreksi fiskal positif, yang berarti beban-beban yang tidak dapat dikurangkan secara fiskal (koreksi positif sebesar Rp201.020 juta) melebihi penghasilan yang dikecualikan dari objek pajak (koreksi negatif sebesar Rp154.060 juta). Ketepatan dalam pengakuan dan pengklasifikasian biaya sangat penting dalam proses rekonsiliasi fiskal karena dapat memengaruhi besarnya penghasilan kena pajak dan PPh Badan terutang. Penggunaan biaya yang relevan dan akurat mendukung pengambilan keputusan yang lebih rasional dan sesuai dengan ketentuan yang berlaku (Sriwedari et al., 2026).

Kondisi ini menunjukkan bahwa manajemen PT Kalbe Farma Tbk perlu memperhatikan optimalisasi perencanaan pajak (tax planning) yang legal, khususnya terkait: (1) pengelolaan biaya sumbangan melalui program tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) yang memenuhi persyaratan fiskal sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 93 Tahun 2010; (2) penyusunan daftar nominatif entertainment secara konsisten dan tertib administrasi; serta (3) optimalisasi waktu pembayaran imbalan kerja untuk meminimalkan beda waktu yang merugikan arus kas perpajakan jangka pendek.

Implikasi Manajerial dan Perencanaan Pajak

Temuan penelitian ini memiliki sejumlah implikasi manajerial bagi PT Kalbe Farma Tbk maupun perusahaan farmasi sejenis. Pertama, dominasi koreksi positif dari cadangan imbalan kerja mengindikasikan perlunya sinkronisasi antara kebijakan aktuarial perusahaan dengan strategi arus kas perpajakan, misalnya melalui skema pendanaan program pensiun (dana pensiun pemberi kerja) yang diakui secara fiskal sehingga beban imbalan kerja dapat dikurangkan lebih awal. Kedua, ketertiban administrasi berupa daftar nominatif untuk biaya entertainment dan representasi perlu menjadi bagian dari sistem pengendalian internal perusahaan agar beban yang secara substansi merupakan biaya usaha tidak kehilangan hak pengurangannya semata-mata karena kelemahan administratif. Ketiga, perusahaan perlu terus memantau perubahan regulasi perpajakan, termasuk perkembangan pasca berlakunya UU HPP, agar strategi perencanaan pajak yang diterapkan senantiasa selaras dengan ketentuan yang berlaku dan terhindar dari praktik tax avoidance yang berisiko menimbulkan sengketa dengan otoritas pajak.

Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini memiliki sejumlah keterbatasan yang perlu diperhatikan dalam menginterpretasikan hasilnya. Pertama, penelitian ini hanya menggunakan data sekunder berupa laporan keuangan konsolidasian dan catatan atas laporan keuangan yang dipublikasikan, sehingga sejumlah rincian pos rekonsiliasi fiskal yang tidak diungkapkan secara eksplisit oleh perseroan disusun berdasarkan estimasi dan penalaran akademis atas pos-pos yang lazim dikoreksi pada entitas sejenis. Kedua, penelitian ini terbatas pada satu tahun pajak, yaitu tahun 2023, sehingga belum dapat menggambarkan tren rekonsiliasi fiskal PT Kalbe Farma Tbk dalam jangka panjang. Ketiga, penelitian ini tidak melibatkan wawancara langsung dengan pihak manajemen perpajakan perseroan, sehingga interpretasi atas kebijakan perpajakan yang diterapkan sepenuhnya bersumber dari dokumen publik. Penelitian selanjutnya disarankan untuk memperluas periode pengamatan serta melakukan triangulasi dengan wawancara pihak internal perusahaan guna memperoleh gambaran yang lebih komprehensif.

KESIMPULAN

Penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat perbedaan signifikan antara laba komersial dan laba fiskal PT Kalbe Farma Tbk tahun 2023 akibat adanya koreksi positif dan negatif dalam proses rekonsiliasi fiskal. Koreksi positif terutama berasal dari biaya yang tidak dapat dikurangkan secara fiskal, seperti cadangan imbalan kerja yang belum dibayarkan, biaya sumbangan, serta selisih penyusutan komersial dan fiskal. Sementara itu, koreksi negatif bersumber dari penghasilan yang bukan objek pajak, seperti dividen dari anak perusahaan dan bunga deposito yang telah dikenai PPh Final. Hasil rekonsiliasi fiskal menghasilkan Penghasilan Kena Pajak sebesar Rp3.999.110 juta, lebih tinggi dibandingkan laba komersial sebelum pajak, sehingga PPh Badan terutang yang dihitung dengan tarif 19% mencapai Rp759.831 juta. Temuan ini menegaskan pentingnya ketepatan pengakuan pendapatan dan beban serta pemahaman regulasi perpajakan dalam menentukan besarnya pajak terutang perusahaan.

Manajemen PT Kalbe Farma Tbk perlu mengoptimalkan perencanaan pajak yang legal dan sesuai ketentuan, khususnya dengan: (1) mengelola biaya sumbangan melalui program CSR yang memenuhi persyaratan fiskal; (2) menyusun daftar nominatif untuk biaya entertainment secara konsisten; serta (3) menyesuaikan waktu pembayaran imbalan kerja agar mengurangi beda waktu yang merugikan. Selain itu, perusahaan disarankan untuk terus meningkatkan pemahaman dan kepatuhan terhadap regulasi perpajakan guna meminimalkan risiko sanksi serta mendukung pengambilan keputusan yang lebih rasional dan berkelanjutan.

Bagi penelitian selanjutnya, disarankan untuk memperluas cakupan periode pengamatan menjadi beberapa tahun pajak sekaligus guna mengidentifikasi pola dan tren rekonsiliasi fiskal secara longitudinal, serta memperluas objek penelitian pada beberapa perusahaan farmasi lain yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia agar hasil penelitian dapat digeneralisasi secara lebih luas pada tingkat industri. Penelitian mendatang juga dapat mempertimbangkan pendekatan kuantitatif dengan menguji faktor-faktor yang memengaruhi besaran koreksi fiskal pada perusahaan sektor farmasi secara lebih sistematis.

DAFTAR PUSTAKA

- Anggraini, D., & Suryono, B. (2022). Analisis Rekonsiliasis Fiskal dalam Penentuan Pajak Penghasilan Badan pada Perusahaan Jasa. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 11(3), 1-18.
- Mardiasmo. (2021). *Perpajakan Edisi Terbaru*. ANDI.
- Pratama, A., & Kurniawan, B. (2021). Rekonsiliasi Fiskal dan Perhitungan PPh Badan pada Perusahaan Manufaktur di BEI. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 18(2), 135-152.
- Putri, L. A., & Mariani, D. . (2026). Pengaruh Pengetahuan Perpajakan, Pendidikan Pajak, Sosialisasi Pajak dan Sikap Terhadap Kepatuhan Pajak. *JRAK*, 12(1), 163-173.
- Resmi, S. (2019). *Perpajakan: Teori dan Kasus*. Salemba Empat.
- Ruenli, E. D., & Trisnawti, E. (2025). Pengaruh Perubahan Peraturan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Sosialisasi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi: AEON Mall BSD). *JRAK*, 11(1), 1-11.
- Sitanggang, B. D., Sembiring, S., & Barus, A. T. B. (2025). Pengaruh Kualitas Pelayanan, Sanksi Pajak dan Pengetahuan Pajak terhadap Penerimaan Pajak Kendaraan Bermotor di UPT Samsat Lubuk Pakam. *JRAK*, 11(2), 281-294.
- Sriwedari, T., Sitanggang, G. A. M., Sitanggang, S. S., Ampun, G. A. A., Situmorang, W. L., & Nainggolan, J. K.,. (2026). Ketepatan Penggunaan Biaya dan Aspek Keadilan dalam Keputusan Penetapan Harga: Tinjauan Ekonomi dan Hukum. *JRAK*, 12(1), 1-6.
- Sugiyono. (2019). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta.
- Tbk, P. T. (2023). *Laporan Keuangan Konsolidasian yang Berakhir 31 Desember 2023*. PT Kalbe farma Tbk.

UUHPP. (n.d.). *Undang - Undng Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.*
Waluyo. (2021). *Akuntansi Pajak*. Salemba Empat.